



**MINISTÉRIO DA FAZENDA**  
**CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS**  
**CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS**

**Processo n°** 16561.720013/2011-44  
**Recurso n°** Especial do Contribuinte  
**Acórdão n°** 9101-003.049 – 1ª Turma  
**Sessão de** 10 de agosto de 2017  
**Matéria** NULIDADES PROCESSUAIS.  
**Recorrente** BASF PERFORMANCE POLYMERS INDUSTRIA DE POLIMEROS E PLASTICOS DE ENGENHARIA LTDA  
**Interessado** UNIÃO (FAZENDA NACIONAL)

**ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL**

Ano-calendário: 2006

INTIMAÇÃO PARA CIÊNCIA DE DECISÕES E TERMOS EM SEDE DE PROCESSO ADMINISTRATIVO.

A intimação por edital requer apenas que a Administração Tributária tente, primeiramente, realizar a ciência quer pessoal, quer postal, quer eletrônica, não sendo necessário que sejam esgotadas todas essas formas.

Ainda que haja petição nos autos para que a ciência seja realizada na pessoa dos prepostos ou representantes legais, no âmbito do processo administrativo a legislação é clara no sentido que a intimação por via postal será feita no domicílio fiscal eleito pelo sujeito passivo perante a Administração Tributária, assim se entendendo aquele pelo qual ele se cadastra.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do Recurso Especial e, no mérito, por maioria de votos, em negar-lhe provimento, vencidos os conselheiros Luís Flávio Neto e Daniele Souto Rodrigues Amadio, que lhe deram provimento. Designada para redigir o voto vencedor a conselheira Adriana Gomes Rego.

(assinatura digital)

Carlos Alberto Freitas Barreto - Presidente.

(assinatura digital)

Luís Flávio Neto - Relator.

(assinatura digital)

Adriana Gomes Rego - Redatora designada.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Adriana Gomes Rego, Cristiane Silva Costa, André Mendes de Moura, Luís Flávio Neto, Rafael Vidal de Araújo, Daniele Souto Rodrigues Amadio, Gerson Macedo Guerra, Carlos Alberto Freitas Barreto (Presidente).

## Relatório

Trata-se de recurso especial interposto por **BASF PERFORMANCE POLYMERS INDUSTRIA DE POLIMEROS E PLASTICOS DE ENGENHARIA LTDA** (doravante “**contribuinte**” ou “**recorrente**”), em face do acórdão n. **1402-001.411** (doravante “**acórdão a quo**” ou “**acórdão recorrido**”), proferido pela 2ª Turma Ordinária, 4ª Câmara, 1ª Seção (doravante “**Turma a quo**”).

O acórdão recorrido assim sintetizou os fatos em discussão (**e-fls. 1.964 e seg.**):

“Compulsando-se os autos, verifica-se que foram realizadas diversas tentativas de intimar o contribuinte. Vejamos:

1) AV PROFESSOR VICENTE RAO, 90 - PREDIO 122 - BROOKLIN PAULISTA - SAO PAULO - SP, cujo AR foi devolvido com a informação “mudou-se”, em 24/10/2012 (fls. 1827/1833);

2) AV BRIGADEIRO FARIA LIMA 3600 – 9o ANDAR – ITAIM BIBI – SAO PAULO, cujo AR foi devolvido com a informação de “destinatário desconhecido”, em 04/12/12 (fls. 1834/1837); e

3) AV BRIGADEIRO FARIA LIMA 3600 – 11o ANDAR – SALA BELGICA – ITAIM BIBI – SÃO PAULO – SP, cujo AR foi devolvido com a informação “mudou-se”, em 26/12/12 (fl. 1838/1842).

Resultando improficuos os meios de intimação por via postal, em virtude de mudança do domicílio fiscal do contribuinte sem a devida comunicação ao fisco, foi determinada a intimação por edital.

Assim, em 02/01/2013, foi afixado o Edital no. 01/2013 (fl. 1843), cientificando o contribuinte do acórdão da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento e intimando-o a pagar os débitos de sua responsabilidade ou a

apresentar recurso, no prazo de 30 (trinta) dias, contados do 16o (décimo sexto) dia da data da afixação do edital.

Muito embora o prazo recursal tenha se esgotado em 19/02/13, o recurso voluntário do contribuinte só foi protocolado em 06/03/13, conforme se verifica da peça recursal (fl. 1865) e do extrato de processo às fls. 1961/1962.”

O acórdão recorrido julgou o recurso voluntário intempestivo, restando assim ementado:

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2006

VALIDADE DE NOTIFICAÇÃO POR EDITAL. INEXISTENCIA DE PREFERENCIA ENTRE OS MEIOS DE CIÊNCIA. DESNECESSIDADE DE ESGOTAMENTO DOS MEIOS DE INTIMAÇÃO.

O processo administrativo fiscal possibilita que a intimação seja feita pela via pessoal, postal ou eletrônica, inexistindo qualquer preferência entre os meios de ciência. Ademais, conforme redação do artigo 23, parágrafo 1º do Decreto no. 70.235, de 1972, é válida e eficaz a intimação por edital, quando resultarem improficuos um dos meios de intimação pessoal, postal e eletrônica.

INTIMAÇÃO AO ADVOGADO.

O Processo Administrativo Fiscal não prevê a hipótese de intimação do sujeito passivo no endereço de seus advogados.

RECURSO VOLUNTÁRIO. PRAZO. INTEMPESTIVIDADE.

Tratando-se de intimação por edital, o recurso voluntário deve ser interposto dentro do prazo de trinta dias, contados do décimo sexto dia da data de sua afixação na repartição. Intimado o contribuinte por edital sem divergência de identificação, no domicílio tributário informado à Receita Federal, conforme determina o artigo 23, inciso III, parágrafo 1o, item II, do Decreto no. 70.235, de 1972, há de se ratificar a perempção.

Recurso Voluntário não conhecido.

O contribuinte interpôs embargos de declaração (**e-fls. 1976 e seg.**), os quais foram rejeitados por meio de despacho (**e-fls. 1987 e seg.**).

O contribuinte, então, interpôs recurso especial (**e-fls. 1988 e seg.**), alegando divergência da decisão recorrida, que não conheceu o recurso por intempestividade, considerando válida a intimação por edital, mesmo sem a tentativa de ciência do procurador da interessada, o que teria sido expressamente requerida nos autos, inclusive com a indicação do procurador e de seu endereço. O referido recurso especial foi admitido por despacho (**e-fls. 2035 e seg.**).

A PFN apresentou contrarrazões, pugnando pelo não provimento do recurso especial (**e-fls. 2039 e seg.**):

Conclui-se, com isso, o relatório.

## Voto Vencido

Conselheiro Luís Flávio Neto, relator.

Em seu recurso especial, a recorrente apresentou analiticamente argumentos para a demonstração de divergência jurisprudencial, cumprindo com o que requer o art. 67 do RICARF. Compreendo que o despacho de admissibilidade bem analisou os requisitos para interposição do recurso especial, concluindo corretamente quanto à legitimidade de seu integral conhecimento.

No mérito, a recorrente argumenta que o acórdão recorrido diverge de decisão de outra Câmara do CARF, que entendeu ser inválida a intimação por edital antes da notificação do procurador do contribuinte devidamente constituído no autos e requerida pela parte, em endereço indicado no aludido pedido. O recorrente indicou como paradigma para demonstrar a divergência o acórdão n. 3302-00.150, que apresenta os seguintes fundamentos quanto à matéria, *in verbis*:

“A Lei 11.196/2005 trouxe uma série de modificações no que diz respeito às intimações dos contribuintes, especialmente no que se refere à utilização de edital.

Antes dela a intimação por edital seria possível apenas se restassem esgotados todos os demais meios possíveis de intimação.

Contudo, depois das alterações implementadas, a citação por edital passou a ser permitida caso não seja logrado êxito na intimação pessoal do sujeito passivo ou de seu mandatário (inciso "I"), ou por via postal, telegráfica ou qualquer outro meio com prova do recebimento do sujeito passivo (inciso "II"), ou ainda por meio eletrônico (inciso "III"): Além destas hipóteses, também restou permitida quando o sujeito passivo tiver sua inscrição declarada inapta perante o cadastro fiscal (§ 1º). Por conta disso, é certo que na forma do inciso I, sendo a intimação endereçada diretamente ao sujeito passivo e este não sendo encontrado, será perfeitamente válida a intimação por edital. Contudo, emerge fundada dúvida para aqueles casos em que os contribuintes estão regularmente representados por procuradores nos autos do processo administrativo e não há uma tentativa de intimação destes previamente à expedição de edital.

A análise que faço da aplicação conjugada do inciso I e do § 1º é no sentido de que, havendo procurador regularmente constituído, o contribuinte pode até ser diretamente intimado pelo correio da decisão proferida. Mas para que seja efetivamente válida a utilização do edital, devem, necessariamente, ser exauridos todos os meios dispostos no inciso I. E o

referido inciso é taxativo ao determinar a intimação do procurador do sujeito passivo quando constituído nos autos, sem a qual, reputo inválida a intimação por edital. Essa conclusão parte do princípio que, transferido ao mandatário poderes amplos para atuar, inclusive receber intimações, não há porque expedir a intimação ao sujeito passivo em substituição ao mandatário.

O mesmo raciocínio pode ser utilizado no que se refere aos incisos II e III e ao § 4º do dispositivo: sempre que houver procurador regularmente constituído, a intimação deve ser a ele diretamente endereçada. Isso significa que, quando a lei fala do "domicílio tributário eleito pelo sujeito passivo" (inciso II) ou do "domicílio tributário do sujeito passivo" (inciso III), sempre que houver procurador regularmente constituído, estará na verdade tratando do endereço

em que o mandatário exerce suas atividades. Do contrário chegaríamos à conclusão que os procuradores somente poderiam ser intimados na forma do inciso I (pessoalmente) e nunca pelos demais modos. Então não pode ser considerada válida a intimação por edital sem que se tenha tentado previamente a intimação do representante legal do contribuinte nas formas dos incisos I, II e III do artigo 23 do Decreto-lei 70.235”.

O Decreto n. 70.235/72 trata da questão pertinente à intimação do sujeito passivo em meio ao processo administrativo fiscal (“PAF”):

Art. 23. Far-se-á a intimação:

I - pessoal, pelo autor do procedimento ou por agente do órgão preparador, na repartição ou fora dela, provada com a assinatura do sujeito passivo, seu mandatário ou preposto, ou, no caso de recusa, com declaração escrita de quem o intimar; (Redação dada pela Lei nº 9.532, de 1997) (Produção de efeito)

II - por via postal, telegráfica ou por qualquer outro meio ou via, com prova de recebimento no domicílio tributário eleito pelo sujeito passivo; (Redação dada pela Lei nº 9.532, de 1997) (Produção de efeito)

III - por meio eletrônico, com prova de recebimento, mediante: (Redação dada pela Lei nº 11.196, de 2005)

a) envio ao domicílio tributário do sujeito passivo; ou (Incluída pela Lei nº 11.196, de 2005)

b) registro em meio magnético ou equivalente utilizado pelo sujeito passivo. (Incluída pela Lei nº 11.196, de 2005)

§ 1º Quando resultar improficuo um dos meios previstos no caput deste artigo ou quando o sujeito passivo tiver sua inscrição declarada inapta perante o cadastro fiscal, a intimação poderá ser feita por edital publicado: (Redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009)

I - no endereço da administração tributária na internet; (Incluído pela Lei nº 11.196, de 2005)

II - em dependência, franqueada ao público, do órgão encarregado da intimação; ou (Incluído pela Lei nº 11.196, de 2005)

III - uma única vez, em órgão da imprensa oficial local. (Incluído pela Lei nº 11.196, de 2005)

(...)

Sustenta o recorrente que a interpretação sistemática do referido dispositivo permitiria ao sujeito passivo eleger o endereço de seu procurador para o recebimento de intimações ou, ainda, tornaria inválida a intimação por edital antes da tentativa de intimação no endereço de ambos.

Após refletir detidamente sobre a matéria, compreendo ser a interpretação esposada pelo acórdão n. 3302-00.150, indicado como paradigma de divergência, como a mais adequada para a solução da questão.

A interpretação do referido dispositivo legal deve ser iluminada por uma série de princípios que governam o PAF, especialmente publicidade, segurança jurídica, eficiência, contraditório e ampla defesa (STF, RE 388.359). É necessário evitar construções interpretativas que prejudiquem o efetivo exercício de tais garantias asseguradas pela Constituição Federal. Algumas das causas da existência do PAF decorrem do interesse inerente à administração pública de praticar atos em conformidade à mais adequada interpretação, pois sua função precípua é justamente aplicar com correção a norma tributária em sentido estrito, bem como decorrem da garantia ao direito de petição, contraditório e ampla defesa ao contribuinte (Constituição Federal, art. 5º).

Sob a luz dos princípios de regência, o art. 23 prevê que, eleito um dos métodos, deve ser esgotada a atividade estatal para persecução da intimação pessoal do contribuinte ou do seu procurador constituído, antes de sucumbir à intimação por edital. O princípio da publicidade (Constituição Federal, art. 37) reforça a concepção de que a ciência do contribuinte deve ser sempre que possível material, devendo ser excepcional a adoção de meios de intimação que se prestem à ciência meramente formal. A intimação por edital, que conduz à notificação meramente formal do contribuinte, é solução possível, mas excepcional, que deve ser adotada ao menos após o esgotamento das vias para a ciência postal do sujeito, que foi o método precipuamente adotado no presente caso.

Não se trata de afastar qualquer dispositivo legal pelo não cumprimento de tais ditames constitucionais, o que não é possível perante a esfera administrativa. Está em discussão a interpretação do art. 23 do Decreto n. 70.235/72, com vistas à efetivação dos aludidos princípios constitucionais que lhe dão suporte.

A intimação pessoal (Decreto n. 70.235/72, art. 23, I) poderá ser “provada com a assinatura do sujeito passivo, seu mandatário ou preposto, ou, no caso de recusa, com declaração escrita de quem o intimar”. Note-se não haver motivos para colocar em dúvida que o procurador regularmente constituído nos autos detenha competência para tomar ciência de decisão proferida em um PAF.

Com referência ao inciso III, também ao procurador é outorgada a legitimidade para ser intimado por meio do endereço eletrônico do contribuinte. Eleita pelo contribuinte a opção pelo endereço eletrônico, no âmbito do E-CAC, notificações quanto aos assuntos de seu interesse devem ser realizadas neste canal. Concretizada a eleição do endereço eletrônico, as intimações passam a ser realizadas: i) quando o contribuinte ou o seu procurador acessar a notificação no referido ambiente virtual ou, ainda, ii) tacitamente, após o decurso do prazo previsto pela legislação sem que o contribuinte ou o seu procurador constituído tenham acessado a caixa postal do correspondente ambiente virtual. Vale sublinhar que, igualmente nessa hipótese, não há motivos para colocar em dúvida se o procurador do contribuinte, regularmente constituído e habilitado, detenha competência para tomar ciência de decisão proferida. Trata-se de questão corriqueira.

O caso dos autos diz respeito à intimação realizada pela via postal (Decreto n. 70.235/72, art. 23, II). Nesse caso, certamente a administração fiscal tem a prerrogativa de intimar em primeiro lugar o contribuinte no endereço mantido automaticamente em seus cadastros. Recebida a intimação pelo contribuinte, tem início a contagem de prazo. Mas não se pode dizer esgotada a atividade estatal de persecução da intimação postal na hipótese de ter sido expressamente requerido à administração fiscal que estas fossem encaminhadas a um endereço postal certo e determinado, atinente ao procurador do contribuinte regularmente constituído nos autos.

Não parece razoável que todas as demais hipóteses (incisos I e III) legitimem o procurador do contribuinte à ciência dos atos processuais, mas na hipótese de intimação postal (inciso II) esta não poder ser endereçada ao procurador quando assim for expressamente requerido.

O princípio da eficiência (Constituição Federal, art. 37) requer que a administração utilize o mínimo de recursos públicos (esforço de pessoal, serviços contratados, materiais etc.), com a obtenção dos melhores resultados possíveis. O cumprimento do princípio da eficiência deve ser aferido em cada concreto. Embora o referido princípio tenha sido

introduzido no Texto Constitucional pela Emenda 19, de 1998, a sua carga normativa pode ser verificada claramente no CTN, de 1966: prevê o seu art. 127, § 2º, que “a autoridade administrativa pode recusar o domicílio eleito, quando impossibilite ou dificulte a arrecadação ou a fiscalização do tributo”.

No caso concreto, a administração fiscal empenhou esforços por dois meses, empreendendo investigações cadastrais e remetendo intimações postais a três endereços diferentes, que supostamente pertenceriam ao contribuinte, após o que procedeu-se a intimação meramente formal por meio de publicação de edital, como e verifica dos autos:

“1) AV PROFESSOR VICENTE RAO, 90 - PREDIO 122 - BROOKLIN PAULISTA - SAO PAULO - SP, cujo AR foi devolvido com a informação “mudou-se”, em 24/10/2012 (fls. 1827/1833);

2) AV BRIGADEIRO FARIA LIMA 3600 – 9º ANDAR – ITAIM BIBI – SAO PAULO, cujo AR foi devolvido com a informação de “destinatário desconhecido”, em 04/12/12 (fls. 1834/1837); e

3) AV BRIGADEIRO FARIA LIMA 3600 – 11º ANDAR – SALA BELGICA – ITAIM BIBI – SÃO PAULO – SP, cujo AR foi devolvido com a informação “mudou-se”, em 26/12/12 (fl. 1838/1842).”

Toda essa movimentação, contudo, poderia ter sido evitada com a intimação postal remetida ao endereço do procurador do contribuinte, expressamente requerido nos autos. Não se trataria, portanto, de esforço desproporcional ou mesmo superior. Pelo contrário, diante do objetivo em questão (cientificação quanto à decisão proferida) seria obtido resultado de forma mais eficiente, em menor tempo, com menos dispêndios, cumprindo com o que requer o princípio da eficiência expresso no art. 37 da Constituição Federal, caso a segunda tentativa já fosse enviada aos procurados constituídos nos autos. Se frustrada essa segunda tentativa de intimação postal no endereço do procurador constituído nos autos, na forma requerida pelo contribuinte, surgiria o ensejo para a intimação por edital.

Dessa forma, mesmo a interpretação literal, de que a frustração de apenas um dos meios previstos no art. 23 seria suficiente para ensejar a intimação editalícia, conduz, sob a luz dos princípios de regência, à procedência do recurso especial.

É importante, para essa compreensão, observar que o Poder Judiciário tem adotado tal interpretação. Cite-se, por exemplo, o seguinte precedente do Tribunal Regional Federal da 3ª Região:

**EMBARGOS À EXECUÇÃO FISCAL - DOMICÍLIO TRIBUTÁRIO EXPRESSAMENTE ELEITO E INATENDIDO NA INTIMAÇÃO FAZENDÁRIA DO JULGAMENTO MONOCRÁTICO - AMPLA DEFESA VULNERADA - PROCEDÊNCIA AOS EMBARGOS**

1. Denominada de "preliminar" gama consistente de assuntos de mérito, neste último momento é que cabível seu exame.
2. Os fatos contidos nos autos demonstram o fatal equívoco incorrido pela União.
3. Na cronologia dos principais eventos ocorridos no procedimento fiscal.
4. Diante de tão casuístico detalhamento, claramente se detecta exerceu o pólo apelado sua expressa opção domiciliar ( rua Júlio de Mesquita, 149, Santos, SP), entregue perante a própria União, em 25/10/93, por conseguinte repousando o mortal erro fazendário, como se extrai, no "improviso" representado pelo envio a outro endereço distinto do então já objeto de escolha

contribuinte, ato fazendário aquele representado, respectivamente nos dias 01 e 21/02/95, diante do AR negativo da postagem enviada para a rua Armando em 16/01/95.

5. Inoponível pelo Poder Público qualquer "hábito" ou "costume" que se deseje imputar ao processamento do investigatório fiscal em pauta com eventual comunicação em outra sede : nos termos da própria legalidade tributária a que estritamente jungido o erário, caput do art. 127, CTN, indesculpável para outro domicílio tributário tenha a tentativa de intimação fazendária se endereçado, desde aquela expressa escolha traduzida no protocolo de 25/10/93, onde cristalinamente eleito o domicílio da enfocada Rua Júlio de Mesquita.

6. Sem substância o "arranjo" do re-envio, quando a ECT já afirmara, não era aquela rua Armando S. Oliveira a sede da pessoa recorrida.

7. Vítima a União de sua própria desorganização, em nada oponível, assim, qualquer outra rotina, pois elementar o direito do contribuinte de receber as comunicações fiscais na sede que assim identifique com clareza e para cujo acesso não demonstre o Poder Público qualquer obstáculo, §3º daquele mesmo art. 127.

8. Ferida de morte a fundamental ampla defesa, assegurada desde o plano constitucional (art. 5º, inciso LV), pois fundamental se oportunizasse ao investigado o direito da interposição recursal diante do monocrático decisório administrativo que lhe desfavorável, de fato a nenhum outro desfecho se alcança que não o da sentenciada procedência, desconstitutiva da execução por tão viceral vício de tramitação.

9. De rigor o improvimento ao apelo e ao reexame necessário, acertando a r. sentença inclusive na fixação sucumbencial, consentânea com os contornos do caso vertente, art. 20, CPC, execuções em apenso, por suas CDA.

10. Improvimento à apelação e à remessa oficial.

(TRF 3ª Região, TURMA SUPLEMENTAR DA SEGUNDA SEÇÃO, AC - APELAÇÃO CÍVEL - 701220 - 0203275-77.1997.4.03.6104, Rel. JUIZ CONVOCADO SILVA NETO, julgado em 26/06/2008, DJF3 DATA:16/07/2008 )

Permissa vênua aos fundamentados entendimentos diversos, compreendo que deve ser adotada a interpretação normativa que conduza à potencial vivificação dos princípios da publicidade, segurança jurídica, do direito ao contraditório e à ampla defesa, com a recusa às construções interpretativas que prejudiquem o efetivo exercício de tais garantias asseguradas pela Constituição Federal. No caso, além de considerar mais plausível a interpretação exposta neste voto, a sua adoção e o reconhecimento do direito do contribuinte ao conhecimento de suas razões de mérito do recurso voluntário conduzem justamente à preservação das aludidas garantias fundamentais dos particulares.

Nesse cenário, voto por CONHECER e DAR PROVIMENTO ao recurso especial interposto, com o retorno dos autos à Turma *a quo* para a análise do mérito do recurso voluntário.

(assinatura digital)  
Luís Flávio Neto

## Voto Vencedor

Conselheira Adriana Gomes Rêgo - Redatora Designada

Em que pese o muito bem fundamentado voto proferido pelo ilustre Conselheiro Relator, este colegiado, por maioria de votos, divergiu de sua conclusão.

A discussão cinge-se à validade ou não de intimação feita por edital, sem a prévia tentativa de intimação no endereço do procurador do sujeito passivo.

Em seu voto, o relator entendeu que no caso em análise a ciência deveria ter sido realizada "*com a intimação postal remetida ao endereço do procurador do contribuinte*", fundamentando seu entendimento essencialmente nos princípios da publicidade, segurança jurídica, direito ao contraditório e à ampla defesa.

Entretanto, este colegiado entende que foi regular a intimação da contribuinte por edital, após tentativas frustradas de intimação por via postal, tendo em vista que observou-se o disposto no artigo 23 do Decreto nº 70.235/1972, e pelos fundamentos que ora busca-se demonstrar.

Um dos pressupostos para o conhecimento de recurso voluntário é a tempestividade. O prazo para a interposição desse recurso é de trinta dias contados da ciência da decisão da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento (DRJ), conforme dispõe o artigo 33 do Decreto nº 70.235/72: "*Da decisão caberá recurso voluntário, total ou parcial, com efeito suspensivo, dentro dos trinta dias seguintes à ciência da decisão*".

No caso em análise, verifica-se que o recurso voluntário interposto pela contribuinte foi considerado intempestivo, uma vez que o prazo recursal teria se esgotado em 19/2/2013 e a apresentação do recurso ocorreu em 6/3/2013. Nesse sentido, colaciona-se trecho do acórdão recorrido:

*Resultando improficuos os meios de intimação por via postal, em virtude de mudança do domicílio fiscal do contribuinte sem a devida comunicação ao fisco, foi determinada a intimação por edital.*

*Assim, em 02/01/2013, foi afixado o Edital n.º. 01/2013 (fl. 1843), cientificando o contribuinte do acórdão da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento e intimando-o a pagar os débitos de sua responsabilidade ou a apresentar recurso, no prazo de 30 (trinta) dias, contados do 16º (décimo sexto) dia da data da afixação do edital.*

***Muito embora o prazo recursal tenha se esgotado em 19/02/13, o recurso voluntário do contribuinte só foi protocolado em 06/03/13, conforme se verifica da peça recursal (fl. 1865) e do extrato de processo às fls. 1961/1962.***

*Nesse passo, há inclusive um despacho da DERAT/SPO/DICAT às fls. 1963, confirmando o transcurso do prazo regulamentar*

*para que o interessado apresentasse recurso à decisão da autoridade de primeira instância. (Grifou-se)*

Em seu recurso especial, a ora recorrente afirma, entretanto, que a intimação da decisão da DRJ deve ser considerada inválida, uma vez que foi realizada por edital, embora tenha procurador regularmente constituído nos autos, bem como por ter solicitado em sua Impugnação que todas as intimações fossem realizadas no endereço de seu procurador.

Pois bem. Inicialmente cumpre esclarecer que o processo administrativo fiscal (PAF) em âmbito federal é regido pelo já citado Decreto nº 70.235/1972, que, tendo *status* de lei ordinária, estabelece em seu artigo 23 as formas de intimação passíveis de utilização no PAF:

*Art. 23. Far-se-á a intimação:*

*I - pessoal, pelo autor do procedimento ou por agente do órgão preparador, na repartição ou fora dela, provada com a assinatura do sujeito passivo, seu mandatário ou preposto, ou, no caso de recusa, com declaração escrita de quem o intimar; (Redação dada pela Lei nº 9.532, de 1997)*

*II - por via postal, telegráfica ou por qualquer outro meio ou via, com prova de recebimento no domicílio tributário eleito pelo sujeito passivo; (Redação dada pela Lei nº 9.532, de 1997)*

*III - por meio eletrônico, com prova de recebimento, mediante: (Redação dada pela Lei nº 11.196, de 2005)*

*a) envio ao domicílio tributário do sujeito passivo; ou (Incluída pela Lei nº 11.196, de 2005)*

*b) registro em meio magnético ou equivalente utilizado pelo sujeito passivo. (Incluída pela Lei nº 11.196, de 2005)*

*§ 1º Quando resultar improficuo **um dos meios previstos no caput** deste artigo ou quando o sujeito passivo tiver sua inscrição declarada inapta perante o cadastro fiscal, a intimação poderá ser feita **por edital** publicado: (Redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009)*

*I - no endereço da administração tributária na internet; (Incluído pela Lei nº 11.196, de 2005)*

*II - em dependência, franqueada ao público, do órgão encarregado da intimação; ou (Incluído pela Lei nº 11.196, de 2005)*

*III - uma única vez, em órgão da imprensa oficial local. (Incluído pela Lei nº 11.196, de 2005) (Grifou-se)*

Assim, em processo administrativo fiscal a intimação pode ser pessoal, por via postal, por meio eletrônico e por edital.

Com o advento da Lei nº 11.196/2005, o § 3º do artigo 23 passou a prever expressamente que os meios de intimação previstos no *caput* "não estão sujeitos a ordem de preferência". Isso significa que a lei não exige que a escolha do meio a ser utilizado para

cientificar o contribuinte sobre determinada decisão observe uma ordem de preferência; pelo contrário: trata-se de opção a ser feita pela Administração Pública. Assim, nada impede que a intimação seja realizada por via postal, e não por meio eletrônico (caso tenha optado pelo domicílio eletrônico), ou o contrário, por exemplo.

Caso resulte improficuo **um dos meios** de intimação previstos na lei, surge a possibilidade de que a intimação seja realizada por meio de edital, não se exigindo o esgotamento das modalidades de ciência. Com efeito, a intimação será realizada por edital quando restar frustrada tentativa de intimação por via pessoal, postal ou eletrônica. Assim, para intimação por edital não é necessário que todos os meios de intimação sejam colocados em prática, bastando que se utilize da via postal, por exemplo. **É o que se verifica no presente caso.**

Compulsando os autos, vê-se que a administração tributária realizou três tentativas de intimar a contribuinte por via postal, remetendo intimações a três endereços distintos, fornecidos pela própria contribuinte e constantes no banco de dados da RFB. As tentativas de intimação, entretanto, foram fracassadas, não tendo a contribuinte sido localizada nos respectivos endereços, o que foi noticiado pelos Correios. Conforme demonstrado pelo acórdão recorrido, as tentativas de intimação foram as seguintes:

1) *AV PROFESSOR VICENTE RAO, 90 PREDIO 122 BROOKLIN PAULISTA SAO PAULO SP, cujo AR foi devolvido com a informação "mudou-se", em 24/10/2012 (fls. 1827/1833);*

2) *AV BRIGADEIRO FARIA LIMA 3600 – 9º ANDAR – ITAIM BIBI – SAO PAULO, cujo AR foi devolvido com a informação de "destinatário desconhecido", em 04/12/12 (fls. 1834/1837); e*

3) *AV BRIGADEIRO FARIA LIMA 3600 – 11º ANDAR – SALA BELGICA – ITAIM BIBI – SÃO PAULO – SP, cujo AR foi devolvido com a informação "mudou-se", em 26/12/12 (fl. 1838/1842).*

Quanto a esses endereços convém destacar que em seu recurso, a contribuinte sequer questiona a validade dos endereços para os quais foram encaminhadas as correspondências, do que decorre que de fato não houve erro do órgão preparador ao realizar as tentativas de intimação. O primeiro endereço até mesmo coincide com o endereço informado na Impugnação, e para o qual a contribuinte solicitou que fossem encaminhadas cópias das decisões proferidas nesse processo administrativo. Ocorre que mesmo nesse endereço a recorrente não foi localizada.

Logo, por ter restado improficua a tentativa de intimação por via postal, restou configurada a hipótese de aplicação do §1º do artigo 23 do Decreto nº 70.235/72, isto é, a intimação por edital, o que efetivamente ocorreu com a afixação do documento "*em dependência, franqueada ao público, do órgão encarregado da intimação*" (cf. Edital nº 01/2013, às e-fls. 1.843). Assim, não há reparos a se fazer com relação a essa intimação, já que ocorreu em estrita observância à lei.

A *contrario sensu*, é exatamente por não haver previsão legal que não pode ser acatado no processo administrativo tributário federal o pleito formulado pela contribuinte em sua Impugnação para que "*todas as intimações e notificações a serem feitas, relativamente às decisões proferidas neste processo sejam encaminhadas aos seus procuradores*". Ainda que

se admita que a ciência pessoal possa ser provada com a assinatura de mandatário ou preposto do sujeito passivo, não há essa mesma previsão legal para a intimação por via postal.

Para a intimação por via postal, exige-se a prova de recebimento no domicílio tributário eleito pelo sujeito passivo. O § 4º do artigo 23 do Decreto nº 70.235/72, por sua vez, define o que é o domicílio tributário do sujeito passivo, para fins de intimação, nos seguintes termos:

*Art. 23. Far-se-á a intimação:*

*(...)*

*II - por via postal, telegráfica ou por qualquer outro meio ou via, com prova de recebimento no domicílio tributário eleito pelo sujeito passivo; (Redação dada pela Lei nº 9.532, de 1997)*

*(...)*

**§ 4º Para fins de intimação, considera-se domicílio tributário do sujeito passivo: (Redação dada pela Lei nº 11.196, de 2005)**

***I - o endereço postal por ele fornecido, para fins cadastrais, à administração tributária; e (Incluído pela Lei nº 11.196, de 2005)***

***II - o endereço eletrônico a ele atribuído pela administração tributária, desde que autorizado pelo sujeito passivo. (Incluído pela Lei nº 11.196, de 2005) (Grifou-se)***

À luz do inciso I do supracitado parágrafo, percebe-se que não há fundamento legal para o argumento sustentado pela recorrente de que ao solicitar na Impugnação "*que todas as intimações sejam feitas no endereço de seus representantes legais*", estaria elegendo seu domicílio tributário. Isso porque, nos termos da legislação, o domicílio tributário do sujeito passivo é o endereço fornecido à administração tributária para fins cadastrais.

Para que a intimação por via postal seja válida é necessário que haja a prova do recebimento nesse endereço fornecido à administração tributária. Assim, somente é possível a intimação por via postal em endereço constante nos cadastros da Receita Federal do Brasil, fornecido pelo próprio sujeito passivo em declarações, por exemplo. Não há, portanto, a obrigação legal de que as intimações por via postal sejam realizadas em endereço diverso daquele constante no cadastro do contribuinte junto ao órgão da Administração Tributária, ainda que em endereço de procurador devidamente constituído nos autos.

Portanto, não assiste razão à recorrente por absoluta falta de previsão legal quanto à possibilidade de serem realizadas intimações no endereço de procurador do sujeito passivo.

Ainda que no processo civil exista a previsão legal da comunicação dos atos processuais serem realizados em nome dos advogados, e não das partes, no processo administrativo fiscal a comunicação deve ser realizada exclusivamente em nome dos sujeitos passivos, em seu domicílio tributário. Pode justificar o tratamento diverso o fato de no processo judicial, em regra, por força do artigo 103 do Código de Processo Civil, haver a obrigatoriedade de a parte estar "*representada em juízo por advogado regularmente inscrito na*

*Ordem dos Advogados do Brasil*". Ou seja, em regra, naquele processo a parte apenas poderá postular em juízo por meio de advogado, o que não se verifica no âmbito do processo administrativo.

Cumpra ainda destacar que a intimação apenas teve que ser realizada por edital porque a empresa não foi localizada nos endereços que informou à Administração Tributária, embora ao longo de dois meses tenham sido realizadas três tentativas em diferentes endereços. Ocorre que é obrigação da contribuinte manter seus dados cadastrais junto à RFB atualizados, especialmente quando se trata de mudança de endereço. Nesse sentido, dispõe o artigo 30, do Decreto nº 3.000/99 (Regulamento do Imposto de Renda):

*Art. 30. O contribuinte que transferir sua residência de um município para outro ou de um para outro ponto do mesmo município fica obrigado a comunicar essa mudança às repartições competentes dentro do prazo de trinta dias (Decreto-Lei nº 5.844, de 1943, art. 195).*

*Parágrafo único. A comunicação será feita nas unidades da Secretaria da Receita Federal, podendo ser também efetuada quando da entrega da declaração de rendimentos das pessoas físicas.*

Ao pretender a invalidação da intimação por edital, é como se a contribuinte estivesse imputando à Administração Pública a responsabilidade por seu descumprimento da legislação tributária.

Pelo exposto, conclui-se que é válida a intimação de contribuinte por edital, caso não se obtenha sucesso com a utilização de um dos meios de intimação previstos no artigo 23, *caput*, do Decreto nº 70.235/72, não havendo previsão legal para que a intimação seja enviada para o endereço do procurador do sujeito passivo.

Sendo assim, NEGO provimento ao Recurso Especial da contribuinte.

(assinado digitalmente)

Adriana Gomes Rêgo